

Inhoud

Hoofdstuk 1	Inleiding - Welke vlag dekt welke lading	17
Hoofdstuk 2	De opdrachten	23
1	De wettelijke permanente opdrachten	25
1.1	Basisprincipes	25
1.1.1	Getrouw beeld en materialiteit	25
1.1.2	Zekerheid	25
1.1.3	Referentiekader audit	26
1.2	De specifieke Belgische context	26
1.2.1	Welke vennootschappen moeten een commissaris aanstellen?	26
1.2.2	Wat indien een onderneming, niettegenstaande de wettelijke verplichting, geen commissaris benoemt?	27
1.2.3	Wie kan benoemd worden tot commissaris?	27
1.2.4	De inhoud van het verslag van de commissaris	28
2	De wettelijke occasionele opdrachten	30
2.1	De opdrachten zoals bepaald in het Wetboek Vennootschappen en Verenigingen	30
2.1.1	Inbreng in natura	31
2.1.2	Quasi-inbreng	31
2.1.3	Uitgifte van aandelen	31
2.1.4	Beperking of opheffing van het voorkeurrecht	31
2.1.5	Uitgifte van een interimdividend bij de naamloze vennootschap	32
2.1.6	Wijziging van het maatschappelijke doel	32
2.1.7	Omzetting van vennootschappen	32
2.1.8	Kapitaalverhoging bij openbare inschrijving	32
2.1.9	De conversie van obligaties of de inschrijving op aandelen in geval van uitoefening van de optie	32
2.1.10	Fusie en splitsing van vennootschappen	32
2.1.11	Controle van de informatie en verslagen meegedeeld aan de ondernemingsraad	32
2.1.12	Kapitaalverhoging binnen de grenzen van het toegestane kapitaal, met beperking van het voorkeurrecht door de algemene vergadering	33
2.1.13	Voorstel tot ontbinding	33
2.1.14	Een dubbele test ingevoerd wanneer een besloten vennootschap of een coöperatieve vennootschap beslist om tot een uitkering over te gaan: de nettoactietest en de liquiditeitstest	33
2.2	Controle van welbepaalde ondernemingen	35
3.	Contractuele opdrachten	35
3.1	Controle van bepaalde rubrieken of delen van de jaarrekening	37
3.2	Een beperkt nazicht	37

3.3	Het onderzoek van de interne controlemaatregelen	39
3.4	Andere contractuele opdrachten	39
Hoofdstuk 3	Kwaliteitsbeheersing en ethische aspecten	41
1	Inleiding en algemeen kader	43
2	Kwaliteitsbeheersing	44
2.1	ISA 220 - Kwaliteitsbeheersing voor een controle van financiële overzichten	44
2.2	Kwaliteitsbeheersing en toezicht - Gemeenschappelijke controlenorm	45
3	ISQC1 - Internationale standaard voor kwaliteitsbeheersing	46
4	ISQM1 - risk-basedbenadering voor kwaliteitsbeheersing	47
5	De Europese en Belgische audithervorming en bijbehorende auditrichtlijn	47
6	Beroepsgeheim	50
7	Relevante ethische voorschriften	50
Hoofdstuk 4	Niveaus van 'assurance' en referentiekaders	51
1	Referentiekaders	53
1.1	Norm met betrekking tot de contractuele controle van kmo's en kleine vzw's en stichtingen en wettelijk voorbehouden opdrachten bij kmo's en kleine vzw's en stichtingen	54
1.2	ISA - International Standards on Auditing	55
1.3	ISRE - International Standards on Review Engagements	55
1.4	ISAE - International Standards on Assurance Engagements	56
1.5	ISRS - International Standards on Related Services	57
1.5.1	Overeengekomen specifieke opdrachten ('agreed upon procedures')	57
1.5.2	Samenstellingsopdracht	58
1.6	Andere opdrachten	59
Hoofdstuk 5	Auditrisico - controledoelstellingen - materialiteit	63
1	Auditrisico en controledoelstellingen	65
1.1	Auditrisico	66
1.2	Controledoelstellingen	68
1.3	Verband tussen de controledoelstellingen en controlewerkzaamheden	69
2	Risicoprofiel van de onderneming	70
2.1	Belangrijkste bekommernissen bij de controle	70
2.2	Referentiekader voor risico-identificatie	71
2.3	Verwerven van het inzicht in de omgeving en kenmerken van de onderneming	73
2.3.1	Initiële risicobepaling	73
2.3.2	Begrijpen van de omgeving van de onderneming	73

2.3.3	Inzicht verwerven in de financiële positie van de onderneming	79
2.3.4	Begrijpen van de effectiviteit van het management van de onderneming	79
3	Materialiteit	80

Hoofdstuk 6 Controleprogramma en -werkzaamheden 85

1	Proceduretesten - testen van het interne controlesysteem	92
2	Substantieve (gegevensgerichte) testen	98
3	Verdiepingen substantieve testen	99
3.1	Externe Bevestigingen (ISA 505)	99
3.2	Cijferanalyses van rekeningen (ISA 520)	101
3.3	Steekproeven (ISA 530)	102
3.4	Schriftelijke bevestigingen (ISA 580)	106
4	Controle-informatie - Specifieke overwegingen	113
4.1	Voorraadopname	113
4.2	Rechtszaken en claims	117
5	Bijkomende voorafgaande controlewerkzaamheden	118
6	Tijdspanne van de controlewerkzaamheden	118
7	Concrete toepassing op voornaamste bedrijfsprocessen -en rubrieken	119
7.1	De test van de verkoopprocedures	119
7.1.1	Interne controleaspecten	119
7.1.2	Doelstellingen van de controle	121
7.1.3	Controlewerkzaamheden	121
7.2	De test van de uitgavenprocedures	122
7.2.1	Interne controleaspecten	123
7.2.2	Doelstellingen van de controle	124
7.2.3	Controlewerkzaamheden	124
7.3	De test van de procedure voor wedden en lonen	125
7.3.1	Interne controleaspecten	126
7.3.2	Doelstellingen van de controle	127
7.3.3	Controlewerkzaamheden	127

Hoofdstuk 7 De ISA-controlestandaarden: van planning tot rapportering 129

1	Inleiding	131
2	De historiek van de toepassing van de ISA's in België	131
3	De geldende norm in verband met de verplichte toepassing van de ISA's in België	132
3.1.	De norm (herzien in 2018)	132
3.2.	De bijkomende norm (herzien in 2020)	132
3.3.	De geldende norm beoogt de volgende ISA's	133

4	De toepassing van de ISA's in praktijk: verschillende fasen van de controleaanpak	134
4.1	Eerste fase: uitgangspunten en verantwoordelijkheden	135
4.1.1	Doelstellingen van een controleopdracht (ISA 200)	135
4.1.2	Aanvaarding van de opdracht en opdrachtbrief (ISA 210)	135
4.1.3	Kwaliteitsbeheersing voor een controle van financiële overzichten (ISA 220)	135
4.1.4	Controledocumentatie (ISA 230)	135
4.1.5	Verantwoordelijkheden van de auditor met betrekking tot fraude in het kader van een controle van financiële overzichten (ISA 240)	137
4.1.6	Het in aanmerking nemen van wet- en regelgeving bij een controle van financiële overzichten (ISA 250)	138
4.1.7	Communicatie met het beheersorgaan (ISA 260 (Herzien))	139
4.1.8	Schriftelijk meedelen van tekortkomingen in de interne beheersing van het beheersorgaan (ISA 265)	139
4.2	Tweede fase: risico-inschatting en het inspelen op de onderkende risico's	140
4.2.1	Planning van een controle van financiële overzichten (ISA 300)	140
4.2.2	Risico's op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten door inzicht te verwerven in de entiteit en haar omgeving (ISA 315 (Herzien))	141
4.2.3	Materialiteit bij de planning en uitvoering van een controle (ISA 320)	141
4.2.4	Manieren voor de auditor om in te spelen op ingeschatte risico's (ISA 330)	142
4.2.5	Overwegingen met betrekking tot controles van entiteiten die gebruik maken van een serviceorganisatie (ISA 402)	142
4.2.6	Evaluatie van tijdens de controle geïdentificeerde afwijkingen (ISA 450)	143
4.3	Derde fase: het verkrijgen van controle-informatie	144
4.3.1	Controle-informatie (ISA 500)	144
4.3.2	Controle-informatie – specifieke overwegingen voor geselecteerde elementen (ISA 501)	144
4.3.3	Externe bevestigingen (ISA 505)	144
4.3.4	Initiële controleopdrachten – beginsaldi (ISA 510)	144
4.3.5	Cijferanalyses (ISA 520)	145
4.3.6	Gebruiken van steekproeven bij een controle (ISA 530)	145
4.3.7	Controle van schattingen (ISA 540 (Herzien))	145
4.3.8	Verbonden partijen (ISA 550)	146
4.3.9	Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode (ISA 560)	146
4.3.10	Continuïteit (ISA 570 (Herzien))	147
4.3.11	Schriftelijke bevestigingen (ISA 580)	148
4.4	Vierde fase: conclusies van de controle en rapportering	148
4.4.1	ISA 260 en ISA 265	149
4.4.2	Het vormen van een oordeel en het rapporteren over financiële overzichten (ISA 700 (Herzien))	150
4.4.2.1	Niet-aangepast oordeel of een goedkeurend oordeel	150
4.4.2.2	Aangepast oordeel	151
4.4.3	Het communiceren van kernpunten van de controle in de controleverklaring van de onafhankelijke auditor (ISA 701)	152
4.4.4	Aanpassingen van het oordeel in de controleverklaring van de onafhankelijke auditor (ISA 705 (Herzien))	152

4.4.5	Paragrafen ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en paragrafen inzake overige aangelegenheden in de controleverklaring van de onafhankelijke auditor (ISA 706 (Herzien))	153
4.4.6	Ter vergelijking opgenomen informatie – overeenkomstige cijfers en vergelijkende financiële overzichten (ISA 710)	154
4.4.7	De verantwoordelijkheden van de auditor met betrekking tot andere informatie (ISA 720 (Herzien))	154
5	Voorbeeld van een commissarisverslag (niet-aangepast oordeel)	155

Hoofdstuk 8 Beoordelingsopdrachten volgens ISRE 2400 en ISRE 2410: van planning tot rapportering

1	Inleiding	163
1.1	Het verschil tussen controle (audit)/ISA en beoordeling (review)/ISRE	163
2	Algemene uitgangspunten	164
3	Opmaak van een opdrachtbrief	165
4	Uit te voeren werkzaamheden voor een beoordeling van tussentijdse financiële informatie	165
5	Communicatie tussen de auditor en de entiteit	167
6	Rapporteren over de aard, reikwijdte en uitkomsten van de beoordeling van tussentijdse financiële informatie	167
7	Het werkdoosier	169
8	Voorbeeld van een beoordelingsverklaring bij tussentijdse financiële informatie	169

Hoofdstuk 9 Samenstellingsopdracht

1	Wat houdt de opdracht in?	173
2	Wat houdt de opdracht niet in?	173
3	Welke taken moet de auditor in het kader van een samenstellingsopdracht uitvoeren?	173
3.1	Verwerven van het nodige inzicht	173
3.2	Samenstellen van de informatie	174
3.3	Doorlezen van de financiële informatie	174
3.4	Eventuele wijzigingen voorstellen	174
3.5	De uitgevoerde werkzaamheden documenteren	174
3.6	De samenstellingsverklaring opmaken	175
4	Voorbeeld van een samenstellingsverslag	175

Hoofdstuk 10 Bijzondere thema's

1	Going concern	179
1.1	Inleiding	179
1.2	De continuïteitsveronderstelling bij het vaststellen van de jaarrekening	179

1.3	Wetboek Vennootschappen en Verenigingen (hierna WWV)	179
1.3.1	Verantwoording van de continuïteitsassumptie	179
1.3.2	De alarmbelprocedure	180
1.3.2.1	Toepassingscriteria	180
1.3.2.2	Peildatum	180
1.3.2.3	Procedure	181
1.3.2.4	En wat met de vzw en de Stichting?	181
1.3.2.5	Impact op de controle van bv en cv	181
1.3.3	De noodrem	182
1.3.3.1	De noodrem in het WWV en het WV	182
1.3.3.2	Artikel XX.23 WER	182
1.4	WER	183
1.4.1	Artikel XX.45 §2 WER	183
1.4.2	Wrongful trading	183
1.5	Enkele controleoverwegingen	184
1.5.1	Een adequate toelichting	184
1.5.2	De commissarisverklaring	185
1.5.3	Geconsolideerde jaarrekening	186
2	Serviceorganisaties	186
3	Verbonden partijen	188
4	Wet- en regelgeving	190
5	Fraude	192
5.1	Definitie	193
5.2	Bedrijfsinterne en -externe fraude	193
5.2.1	Bedrijfsexterne fraude	193
5.2.2	Bedrijfsinterne fraude – typologie	194
5.2.2.1	Indeling in functie van het voorwerp	194
5.2.2.2	Indeling in functie van de omstandigheden	194
5.2.3	ISA 240 – het referentiekader	195
5.2.4	Rol auditor en auditteam	195
5.2.5	De fraudedriehoek	195
5.2.6	Relatie interne controle & fraude	196
5.2.7	Attentiepunten voor de controleaanpak	196
5.2.8	Controlewerkzaamheden die inspelen op risico's met betrekking tot het doorbreken van interne beheersingsmaatregelen door het management	197
5.2.9	Te volgen procedure bij aanwijzingen van fraude	197
5.2.10	Meldingen door de auditor	199

5.2.10.1	Interne meldingen	199
5.2.10.2	Externe melding van boekhoudkundige fraude	200
6.	Audit van de consolidatie	201
6.1	Inleidende begrippen	201
6.2	Controlebenadering	203
6.2.1	Inzicht in de groep, haar onderdelen en hun omgevingen	203
6.2.2	Inzicht betreffende de auditor van een groepsonderdeel	203
6.2.3	Materialiteit	204
6.2.4	Interne controleaspecten	204
6.2.5	Controlewerkzaamheden	204
6.3	Bijzondere vraagstukken inzake consolidatie	205
6.3.1	Het controleverslag over de geconsolideerde jaarrekening	206
6.3.2	Voorbeeld verklaring	207
7	Niet-financiële informatie	211
8	Feiten na balansdatum	214
8.1	Probleemstelling en referentiekaders	214
8.1.1	Wat wordt bedoeld met 'gebeurtenissen na afsluiting van het boekjaar'?	214
8.1.2	Feiten na balansdatum en andere rapporteringsverplichtingen	216
8.1.3	ISA 560 – Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode	216
8.1.3.1	Periode 1	216
8.1.3.2	Periode 2	216
8.1.3.3	Periode 3	217
9	Ondernemingsraad	217
9.1	Opdracht van de auditor ten aanzien van de ondernemingsraad	217
9.2	Benoemingsprocedure auditor	218
9.3	De pedagogische rol van de auditor	218
10	COSO - een introductie	218
10.1	Het onderzoek van de interne controlestructuur – interne controlemaatregelen – COSO	218
10.1.1	Controleomgeving	220
10.1.2	Evaluatie van risico's/risicoanalyse	222
10.1.3	Controleactiviteiten	222
10.1.4	Informatie en communicatie	223
10.1.5	Informatiemanagement	223
10.1.6	Monitoring	224